

**Ключевые слова:**

налоги, налогообложение, государственные финансы, электронная коммерция, налогообложение электронной коммерции

**М. А. Данилькевич**, к. э. н., ст. преподаватель кафедры «Налоги и налогообложение» Финансового университета при Правительстве РФ (e-mail: [danilkevich@yandex.ru](mailto:danilkevich@yandex.ru))

# Налогообложение электронной коммерции

*Развитие электронной коммерции — одна из важнейших тенденций современной мировой экономики. Но вместе с позитивным влиянием на экономику этот вид деятельности приносит и определенные проблемы, такие как сложность обложения налогами операций, связанных с электронной коммерцией. Основные принципы и подходы к ее налогообложению разработаны Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), однако в российском законодательстве не все они учтены, что затрудняет развитие электронной предпринимательской деятельности в нашей стране.*

Электронная коммерция (ЭК) — это сфера экономики, которая включает в себя все финансовые и торговые операции, полностью или частично осуществляемые при помощи компьютерных сетей, и бизнес-процессы, связанные с их проведением<sup>1</sup>. Сюда относятся продажа товаров и заказ услуг через Интернет, продажа электронных (цифровых)<sup>2</sup> товаров. ЭК делится на торговлю между компаниями (B2B), розничную реализацию товаров и услуг (B2C) и интернет-аукционы (C2C).

Кроме того, существуют такие понятия, как электронная торговля, электронный банкинг, электронные страховые услуги и др. Они связаны с отдельными видами ЭК. Например, под электронной торговлей чаще всего понимают торговлю ценными бумагами через Интернет<sup>3</sup>, а под электронным банкингом и страховыми услугами — подачу распоряжений банку о перечислении денежных средств и заключение договоров страхования через Интернет соответственно.

<sup>1</sup> См.: Интернет-энциклопедия «Википедия» ([http://ru.wikipedia.org/wiki/Электронная\\_коммерция#cite\\_note-r1-0](http://ru.wikipedia.org/wiki/Электронная_коммерция#cite_note-r1-0)).

<sup>2</sup> Электронные товары — это товары в цифровой форме (видеозаписи, программы, изображения, базы данных, игры), не имеющие физического носителя. Они обычно доставляются на компьютер покупателя через Интернет с сайта продавца. Использовать эти товары часто может только лицо, купившее их, без права передачи третьим лицам.

<sup>3</sup> Под электронной торговлей может пониматься также электронная коммерция, связанная с продажей товаров (не услуг и не электронных товаров) физическим лицам, т. е. ее классический вариант. Иными словами, розничная торговля через Интернет.

Разнообразие терминов, применяемых для связанной с финансовыми операциями части ЭК, свидетельствует о специфике данного вопроса. Мы не будем касаться этой части ЭК, поскольку финансовые операции с использованием информационных технологий и налогообложение финансовых организаций требуют отдельного рассмотрения.

В последние годы во всем мире наблюдается постоянный и значительный рост ЭК. Все больше людей покупают и все больше компаний предлагают товары и услуги через Интернет. Кроме того, быстро развивается электронная торговля между странами. Однако растет и число проблем, связанных с налогообложением операций, которые осуществляются в рамках электронной предпринимательской деятельности.

Анализ рынка ЭК — достаточно сложная задача. Серьезную проблему при этом представляет высокая динамика изменения оцениваемых показателей, что позволяет с уверенностью говорить о значительном потенциале развития, но затрудняет оценку текущего состояния рынка. Для России эта проблема также актуальна.

Кроме того, в нашей стране отсутствует государственный статистический учет в данной сфере. В отличие от Евростата Росстат не учитывает ключевые показатели, связанные с ЭК. Показателей, характеризующих уровень доступа населения и компаний в Интернет, недостаточно для точной оценки развития ЭК в России. Возможно, отсутствие такого учета связано с пока еще низким влиянием Интернета на российскую экономику, тем не менее без этих показателей окончательную оценку давать было бы неправильно.

В отсутствие официальных данных большое внимание общественности привлекают достаточно часто выпускаемые независимыми компаниями отчеты, посвященные развитию Интернета и ЭК в России. Проблема заключается в том, что такие компании не обладают достаточными ресурсами для ведения подобной статистики. Их отчеты не носят регулярного характера, зачастую в них не содержатся методики расчета отдельных показателей.

В этой связи стоит упомянуть недавнее исследование «Экономика Рунета в 2011–2012», позиционированное как наиболее точный анализ развития рынка российской ЭК<sup>4</sup>. Это действительно самое полное из существующих исследований данной сферы, поскольку в нем приведена методика оценки и расчета рынка ЭК. К тому же оно показало более высокий уровень объема электронной коммерции в России, в отличие от ранних исследований. Но и оно не лишено недостатков, поскольку основано на мнении экспертов, сотрудников крупных участников рынка и специалистов в различных областях интернет-технологий, а не на статистической отчетности. Это обуславливает субъективность оценок и невозможность учесть вклад небольших компаний в общий оборот электронной торговли.

Тем не менее, за отсутствием альтернатив, на основании данных из имеющихся источников попытаемся дать оценку развитию рынка ЭК в России. Он сейчас испытывает подъем — по темпам роста за 2011 г. был четвертым в мире. Отмечается, что в будущем он продолжит быстро расти<sup>5</sup>. Так, на 2012 г. прогнозировалось увеличение электронной коммерции на 30 % по сравнению с предыдущим годом.

---

<sup>4</sup> См.: *Экономика Рунета в 2011–2012 / ROCID* ([http://rocid.ru/files/i-research/report/2012/Runet\\_Economy\\_20112012.pdf](http://rocid.ru/files/i-research/report/2012/Runet_Economy_20112012.pdf)).

<sup>5</sup> См.: *Report: M&A in the Russian communications and media sector in 2011 and early 2012 / East-West Digital News* (<http://www.ewdn.com/2012/04/30/report-ma-in-the-russian-communications-and-media-sector-in-2011-and-early-2012/>).

Таблица 1

**Оборот электронной коммерции  
в Российской Федерации в 2006–2011 гг.**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Оборот электронной коммерции, млрд руб.	64,62	95,35	128,31	225,00	240–375	310–480
Оборот предприятий, млрд руб.	46 387,7	59 355,6	73 139,7	65 914,2	79 691,7	97 647,7
Доля электронной коммерции в общем обороте предприятий, %	0,1	0,2	0,2	0,3	0,3–0,5	0,3–0,5

Примечание: в качестве верхних границ диапазонов 2010–2011 гг. приведены значения из исследования «Экономика Рунета в 2011–2012».

Источники: Овчинников Б., Вирин Ф. Электронная торговля в России в.2010 / DataInsight (<http://www.datainsight.ru/files/DataInsight-Oborot2010.pdf>); Овчинников Б. Ключевые товарные категории рынка e-commerce: факторы и барьеры роста / SlideShare ([http://www.slideshare.net/Data\\_Insight/data-insight-rif2012insalessection](http://www.slideshare.net/Data_Insight/data-insight-rif2012insalessection)); Презентация «Состояние электронной торговли в России за 2007 год» и пресс-конференция, 2 июля 2008 года / Сайт Торгово-промышленной палаты Российской Федерации (<http://www.tpprf.ru/common/upload/documents/committee/komtorg/pres.doc>); Россия онлайн. Влияние Интернета на российскую экономику / Центр гуманитарных технологий (<http://img.rg.ru/pril/article/48/57/59/000111333.pdf>); Институциональные преобразования в экономике / Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики (<http://gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/rosstatsite/main/enterprise/reform/#>).

Как видно из табл. 1, в России доля оборота предприятий, связанная с электронной коммерцией, пока незначительна, но она растет. Кроме того, есть определенные сомнения по поводу точности данных по объемам российского рынка ЭК, что было отмечено выше. Для сравнения можно привести показатели Евросоюза, где уже сейчас электронная коммерция стала неотъемлемой частью экономики. Заметим, что в данной статье приведена оценка, рассчитываемая в целом по ЭК: для России, например, с включением сектора электронных платежей; для Европы согласно методологии расчета Евростата в число компаний, занимающихся ЭК, частично включены финансовые организации.

Таблица 2

**Оборот электронной торговли  
в Европейском союзе в 2006–2011 гг.**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Доля электронной коммерции в общем обороте предприятий, %	11	11	12	13	14	14

Источник: Database Eurostat / Eurostat ([http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/information\\_society/data/database](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/information_society/data/database)).

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЭЛЕКТРОННОЙ КОММЕРЦИИ ЗА РУБЕЖОМ**

Уже более 10 лет развитие электронной коммерции привлекает внимание налоговых администраций наиболее развитых стран, а также международных организаций. Проблемы налогообложения ЭК во всех странах мира во многом схожи. Основное сходство заключается в том, что часто не ясно, кем и в какой бюджет должны быть уплачены налоги в том или ином случае. Ввиду специфики электронной коммерции и отсутствия универсальных рычагов контроля уплаты налогов даже передовые страны несут налоговые потери.

Большое внимание вопросам налогообложения ЭК уделено в рекомендациях ОЭСР. Еще в 1998 г. ею были приняты основные принципы налогообложения электронной коммерции<sup>6</sup>, которые в дальнейшем легли в основу рекомендаций для ЭК. Последние постоянно развиваются и совершенствуются, поскольку данный вопрос с каждым годом требует все большего внимания. Основные принципы были сформулированы следующим образом:

- Налогообложение электронной торговли возможно в рамках существующих подходов, поэтому нет необходимости во введении новых налогов для ЭК.
- Тем не менее отсутствие необходимости введения новых налогов не исключает возможности введения новых или изменения существующих процедур и методов при расчете и уплате налогов применительно к ЭК, если это необходимо.
- Принципы налогообложения ЭК должны гарантировать защиту интересов каждой страны и ее суверенитета с точки зрения налоговых поступлений, а также справедливое распределение налоговых поступлений между странами.
- Система налогообложения должна исключать, с одной стороны, двойное налогообложение, а с другой — возможность уклонения от уплаты налогов.

В настоящее время эти принципы активно используются большинством развитых стран при адаптации налоговых систем к развитию ЭК, хотя часто это затруднено влиянием национального законодательства.

Таким образом, законодатели разных стран подходят к налогообложению ЭК одинаково: нет никакой необходимости вводить новые налоги для обложения совершаемых в рамках электронной торговли операций, вместо этого стоит адаптировать к этой сфере существующие правила расчета и уплаты налогов.

При этом учитывается, что продажа товаров через Интернет — лишь один из методов их реализации, поэтому налоги, связанные с ЭК, растворяются в общей массе налогов. Тем не менее ЭК внутри страны все-таки имеет свои особенности с точки зрения налогообложения в сравнении с другими видами предпринимательской деятельности, поскольку занимающиеся ею компании в большинстве случаев сложно проверить на предмет полноты уплаты налогов. Многие из них могут часто менять местонахождение или широко использовать услуги сторонних фирм и таким образом иметь небольшой штат, малые офисные помещения и не иметь собственных складов. Кроме того, электронной коммерцией, как правило, занимаются небольшие и недавно зарегистрированные фирмы. Все это, вместе взятое, позволяет отнести предприятия, занимающиеся торговлей через Интернет, к трудно облагаемым налогоплательщикам, т. е. к таким, к которым стандартные методы налогообложения плохо применимы<sup>7</sup>. Поэтому доля неуплаченных ими налогов достаточно высока.

Однако это не делает таких налогоплательщиков исключительными в плане налогообложения, поскольку к трудно облагаемым относятся практически все малые предприятия. В этом смысле ЭК не сильно отличается от рыночной торговли, т. к. оба варианта предпринимательской деятельности нелегко проверять на предмет уплаты налогов. Кроме того, по мере роста конкретного предприятия, занимающегося интернет-коммерцией, его деятельность становится более важной для налоговых органов и его операции легче отследить за счет роста оборота. Оно уже не будет трудно облагаемым налогоплательщиком по общим критериям.

Большой интерес представляет ЭК между двумя и более странами (международная ЭК), поскольку она весьма специфична и требует специального налогового регулирования.

<sup>6</sup> См.: *Electronic Commerce: Taxation Framework Conditions / The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)* (<http://www.oecd.org/ctp/consumptiontax/1923256.pdf>).

<sup>7</sup> См.: Alm J., Martinez-Vazquez J., Wallace S. *Taxing the hard-to-tax: lessons from theory and practice.*— London: Elsevier B. V., 2004. — P. 338.

## Прямые и косвенные налоги

Существует общепризнанное деление налогов на прямые и косвенные. Компании платят как первые (прежде всего налог на прибыль), так и вторые (НДС, акцизы или налог с продаж). Все эти налоги играют важную роль в пополнении бюджетов в большинстве развитых стран. Развитие ЭК и международной торговли с использованием Интернета создает для них проблемы. Рассмотрим их подробнее.

Важный момент в международной ЭК — определение страны, в бюджет которой будет уплачен налог. Это напрямую связано с концепцией избежания двойного налогообложения с одной стороны и необходимостью пополнения национального бюджета с другой.

В качестве примера прямых налогов разберем налог на прибыль. Он обычно уплачивается в той стране, где зарегистрирована компания, вне зависимости от места источников ее доходов. Кроме того, обычно облагается налогом полученная в конкретной стране прибыль иностранной компании, имеющей там же постоянное представительство. Если такого представительства нет, доход компании может облагаться у источника дохода. При существовании такого явления, как электронная коммерция, компании могут вести деятельность в большинстве стран мира, не создавая постоянного представительства, а просто предлагая товары и услуги через Интернет. Таким образом, у них появляется возможность торговать напрямую в других странах без уплаты в них налога на прибыль, а у тех государств, где фирма зарегистрирована и ведет торговлю посредством ЭК, часто нет никакой возможности отследить эти операции и тем более добиться обложения их налогом. Единственный выход — ограничить ввоз купленных физическими лицами товаров<sup>8</sup>, но для электронных товаров это в принципе невозможно.

Еще больше проблем, связанных с электронной коммерцией, возникает при сборе косвенных налогов. В случае, когда товар куплен в одной стране и ввезен в другую, задействованы достаточно сложные механизмы начисления налогов, возврата НДС при экспорте и начисления налогов в стране, куда он импортируется. Есть проблемы с обложением НДС товаров в международных почтовых отправлениях, поскольку нет возможности оценивать их в каждом отправлении. Самая большая проблема связана с обложением НДС электронных товаров, поскольку они не имеют вещественной формы.

Сложности, связанные с уплатой прямых и косвенных налогов, широко обсуждались еще до возникновения и развития ЭК, которая лишь актуализировала их. Товарооборот международной торговли постоянно растет, в т. ч. благодаря ЭК. Новая проблема заключается в том, что теперь и физические лица активно включаются в нее. Они могут заключать сделки на покупку товаров и оказание услуг, что влечет трудности с контролем за уплатой налогов и таможенных пошлин. Велика вероятность, что определенные группы товаров попадают в страну без уплаты налогов и пошлин в большом количестве за счет многочисленных лиц, ввозящих их и заказывающих их доставку в сравнительно небольших объемах. Например, товары, заказанные за рубежом, могут быть доставлены в страну через почтовые каналы. Причем дополнительные сборы в форме таможенных пошлин и налогов за ввоз товаров могут в отдельных случаях не взиматься (когда их вес и стоимость не превышают порогового значения).

Подводя итог, можно отметить, что развитые страны и международные организации частично решили проблемы налогообложения ЭК путем совершенствования

---

<sup>8</sup> Например, путем обложения ввозимых товаров высокими пошлинами и налогами в момент пересечения границы как в почтовых отправлениях, так и в личных вещах въезжающих.

существующих налогов, прежде всего при определении и уплате НДС. Несмотря на проделанную работу, определенные трудности остаются, что во многом связано с отсутствием надежных рычагов воздействия на компании, зарегистрированные в других странах.

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЭЛЕКТРОННОЙ КОММЕРЦИИ В РОССИИ

В России налогообложению ЭК пока что не уделяется достаточно внимания. В настоящее время в законодательстве практически нет норм, направленных на регулирование налогообложения в этой сфере. На это имеются объективные причины. Поскольку Россия не член ОЭСР, рекомендации данной организации для нее необязательны. С учетом того, что наша экономика ориентирована на экспорт энергоносителей, налогообложение ЭК как потенциальный источник доходов бюджета пока малоинтересно.

Тем не менее в последние годы неоднократно предпринимались попытки законодательно урегулировать общие положения осуществления ЭК, но вопросы налогообложения поднимались только на уровне международных конференций. В Государственную Думу вносились на рассмотрение такие законопроекты, как: «О предоставлении электронных финансовых услуг», «Об электронной торговле», «О сделках, совершаемых при помощи электронных средств (об электронных сделках)» и др. Однако практически все они остались проектами<sup>9</sup>. При этом в российском налоговом законодательстве отсутствует базовое определение электронной коммерции или торговли через Интернет, что препятствует разработке принципов налогообложения ЭК и не дает возможности использовать дифференцированный подход по отношению к данному виду бизнеса.

Кроме того, в законодательстве не определено, по какому принципу облагать налогами реализуемые через Интернет электронные продукты: как товары или как услуги. На практике их реализация обычно считается услугой. Это соответствует опыту стран ЕС — все интернет-продажи облагать НДС как реализацию услуг. По российскому законодательству место их реализации определяется по местонахождению имущества. Если объект недвижимости находится на территории России, то непосредственно связанные с ним работы (услуги) считаются реализованными в ней же. Данное положение не применяется к судам воздушным, морским и внутреннего плавания и космическим объектам (ст. 148 ч. 2 Налогового кодекса Российской Федерации). НК РФ пока не учитывает существование цифровых товаров.

В ЕС местом реализации электронных товаров обычно считается местонахождение покупателя, в то время как при реализации традиционных<sup>10</sup> — местонахождение продавца. В настоящее время покупка электронных товаров российскими потребителями в зарубежных интернет-магазинах НДС не облагается, а в странах ЕС товаров из-за рубежа, в т. ч. из России, облагается.

Важно также отметить, что выбор между товарами и услугами для целей налогообложения имеет и другое значение: обычно в странах, где существует НДС, при реализации на экспорт услуг не предусмотрен его возврат. В этом плане применяемая в России практика при обложении НДС электронных товаров соответствует европейской.

<sup>9</sup> См.: Хуснетдинов Р. Е. Прямое налогообложение иностранных участников электронной предпринимательской деятельности // Академия бюджета и казначейства Минфина России. Финансовый журнал. — 2011. — № 2. — С. 141.

<sup>10</sup> Традиционные товары — это все товары за исключением электронных (в контексте электронной коммерции).

Другая проблема российского законодательства связана с налогообложением операций физических лиц, приобретающих товары за рубежом. В табл. 2 показаны суммы таможенной стоимости почтовых отправок, освобождаемые от уплаты пошлин и налогов. При превышении этой суммы обычно взимается таможенная пошлина и НДС. Например, в России при получении в международных отправлениях в течение календарного месяца товаров таможенной стоимостью более €1000 с суммы превышения подлежат уплате пошлины и налоги с применением единой ставки 30 % от таможенной стоимости товаров, но не менее €4 за один килограмм веса.

Таблица 3

**Стоимость международных почтовых отправок,  
необлагаемая налогами и пошлинами, в различных странах**

Страна	Необлагаемая сумма почтового отправления
Россия	€1000
Украина	€300
Беларусь	€120
США	\$200 (около €165)
Англия	£15 (около €19)
Австралия	A\$1000 (около €850)

Источник: *Importing Goods By International Mail (Post) / Australian Customs and Border Protection Service* (<http://www.customs.gov.au/site/page5653.asp>); *A guide for international post users GB / HM Revenue & Customs (HMRC)* ([http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?\\_nfpb=true&propertyType=document&\\_pageLabel=pageTravel\\_ShowContent&id=HMCE\\_CL\\_000014](http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?_nfpb=true&propertyType=document&_pageLabel=pageTravel_ShowContent&id=HMCE_CL_000014)); *Таможенные пошлины в России, Украине и Белоруссии / Просто Шоппинг* (<http://www.prostoshopping.com/tamozhennye-poshliny-v-rossii-ukraine-i-belorussii/>).

Из таблицы следует, что в России самые мягкие ограничения при взимании платежей за международные почтовые отправления. Это важный показатель, который позволяет утверждать, что в нашей стране есть серьезные позитивные стимулы роста оборота электронной коммерции. Но такой рост может быть связан прежде всего с импортом товаров из других стран без уплаты пошлин, а это в определенной степени отрицательный фактор для развития ЭК внутри страны и экономики в целом, и, кроме того, импорт может снижать поступления в бюджеты различных уровней.

Учитывая, что экономические процессы в России идут в том же направлении, что и в остальных странах, в ближайшем будущем можно ожидать ускорения развития ЭК, а вместе с этим и обострения проблем, связанных с ее налогообложением. Следовательно, уже сейчас необходимо просчитать последствия и принять меры для минимизации возможных потерь бюджета.

В первую очередь необходимо дать определение понятию электронной коммерции для целей статистики и обеспечить сбор статистических данных, характеризующих ее развитие и значение в экономике. Кроме того, основываясь на данных статистики, необходимо внести в налоговое законодательство поправки, в т. ч. связанные с обложением электронных товаров НДС (аналогично соответствующим европейским нормам). Также следует адаптировать отдельные налоги к существующим и все ярче проявляющимся изменениям в экономике.

Отдельный важный момент — контроль над объемами международных почтовых отправок, поскольку эти каналы поставки товаров могут стать серьезным препятствием как для развития розничной торговли отдельными группами товаров внутри

страны, так и для поступлений в бюджет. Решения о повышении и понижении максимального объема ввозимых товаров, которые могут ввозиться без пошлин и налогов, а также об изменении ставок пошлин и налогов при превышении этого ограничения должны приниматься с учетом текущего объема почтовых отправок и состояния экономики.

### **Библиография**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] / Информационно-правовой портал «ГАРАНТ». — Режим доступа: <http://base.garant.ru/10900200/>.
2. Институциональные преобразования в экономике [Электронный ресурс] / Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики. — Режим доступа: <http://gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/rosstatsite/main/enterprise/reform/#>.
3. Овчинников, Б. Ключевые товарные категории рынка e-commerce: факторы и барьеры роста [Электронный ресурс] / SlideShare. — Режим доступа: [http://www.slideshare.net/Data\\_Insight/data-insight-rif2012insalessection](http://www.slideshare.net/Data_Insight/data-insight-rif2012insalessection).
4. Овчинников, Б., Вирин, Ф. Электронная торговля в России в.2010 [Электронный ресурс] / DataInsight. — Режим доступа: <http://www.datainsight.ru/files/DataInsight-Oborot2010.pdf>.
5. Россия онлайн. Влияние Интернета на российскую экономику [Электронный ресурс] / Центр гуманитарных технологий. — Режим доступа: <http://gtmarket.ru/files/news/boston-consulting-group-russia-online-may-2011.pdf>.
6. Таможенные пошлины в России, Украине и Белоруссии [Электронный ресурс] / Просто Шоппинг. — Режим доступа: <http://www.prostoshopping.com/tamozhennye-poshliny-v-rossii-ukraine-i-belorussii>.
7. Хуснетдинов, Р. Е. Прямое налогообложение иностранных участников электронной предпринимательской деятельности // Академия бюджета и казначейства Минфина России. Финансовый журнал. — 2011. — № 2. — С. 141.
8. Электронная коммерция и ее налогообложение [Электронный ресурс] / Roshe&Duffay. — Режим доступа: <http://www.roche-duffay.ru/articles/e-commerce.htm>.
9. Экономика Рунета 2011–2012 [Электронный ресурс] / ROCID. — Режим доступа: [http://rocid.ru/files/i-research/report/2012/Runet\\_Economy\\_20112012.pdf](http://rocid.ru/files/i-research/report/2012/Runet_Economy_20112012.pdf).
10. Интернет-энциклопедия «Википедия» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org/wiki>.
11. Alm, J., Martinez-Vazquez, J., Wallace, S. Taxing the hard-to-tax: lessons from theory and practice. — London: Elsevier B. V., 2004.
12. A guide for international post users [Электронный ресурс] / HM Revenue & Customs (HMRC). — Режим доступа: [http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?\\_nfpb=true&propertyType=document&\\_pageLabel=pageTravel\\_ShowContent&id=HMCE\\_CL\\_000014](http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?_nfpb=true&propertyType=document&_pageLabel=pageTravel_ShowContent&id=HMCE_CL_000014).
13. Electronic Commerce: Taxation Framework Conditions [Электронный ресурс] / The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). — Режим доступа: <http://www.oecd.org/ctp/consumptiontax/1923256.pdf>.
14. Eurostat Database [Электронный ресурс] / Eurostat. — Режим доступа: [http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/information\\_society/data/database](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/information_society/data/database).
15. Importing Goods By International Mail (Post) [Электронный ресурс] / Australian Customs and Border Protection Service. — Режим доступа: <http://www.customs.gov.au/site/page5653.asp>.
16. Report: M&A in the Russian communications and media sector in 2011 and early 2012 [Электронный ресурс] / East-West Digital News. — Режим доступа: <http://www.ewdn.com/2012/04/30/report-ma-in-the-russian-communications-and-media-sector-in-2011-and-early-2012/>.